

Онищенко В.П. Консолідація фінансової звітності крізь призму останніх змін в облікових стандартах // Бухгалтерський облік, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : Всеукраїнська науково-практична конференція (м. Чернігів, 25-26 жовтня 2013 р.) : тези доповідей. – Чернігів : Черніг. держ. технол. ун-т, 2013. – С. 37-39

Онищенко В.П.,  
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту ЧДГУ

## **Консолідація фінансової звітності крізь призму останніх змін в облікових стандартах**

Ринкові умови господарювання в Україні, процеси інтеграції призвели до утворення таких об'єднань підприємств як консолідовані групи підприємств або холдингові підприємства. Ці групи здійснюють значний вплив на економічну діяльність в межах країни. До причин, які спонукають компанії утворювати групи можна віднести: зниження економічних ризиків, розширення ринків, зниження вартості поставок та їх стабільність, більш ефективне використання ресурсів, зменшення конкуренції тощо.

В Україні особливості складанні консолідованої фінансової звітності за національними стандартами регламентувалося П(с)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” та П(с)БО 20 “Консолідована фінансова звітність”. Однак, цього року дані стандарти втратили чинність та були прийняті нові: НПСБО 1 “Загальні вимоги до складання фінансової звітності” та НПСБО 2 “Консолідована фінансова звітність”. Метою прийняття нових стандартів стало приведення порядку складання фінансової звітності у відповідність з МСФЗ, а саме: МСБО 1 “Подання фінансової звітності” та МСФЗ 10 “Консолідована фінансова звітність”. Таким чином, досягається виконання норми Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, що національні положення (стандарти) не суперечать міжнародним.

Порівняльний аналіз колишнього ПСБО 20 та діючого НПСБО 2 показує наступне:

- 1) більш поглиблено вимоги щодо визнання контролю інвестора над об'єктом інвестицій. Контроль визнається, якщо материнське підприємство має владні повноваження щодо дочірнього підприємства; результати діяльності дочірнього підприємства безпосередньо призводять до змін у складі і вартості активів, зобов'язань, власного капіталу материнського підприємства; материнське підприємство має фактичну можливість для здійснення владних повноважень. У додатку до НПСБО 2 даний приклад владних повноважень;
- 2) залишилися без змін процедури консолідації;
- 3) розширено коло випадків, коли материнське підприємство може не складати консолідовану фінансову звітність, зокрема у випадку коли власники неконтрольованої частки поінформовані про це і не заперечують; якщо воно не є емітентом цінних паперів; якщо його материнське підприємство складає консолідовану фінансову звітність, яка є загальнодоступною.

Як бачимо, зміни є незначними і суто косметичними і мали на меті лише формальне наближення НПСБО 2 до МСФЗ 10. Однак, саме ця формальність на сьогоднішній день викликає сумніви у професійних колах. Концепція складання фінансової звітності за НПСБО 1 та консолідованої фінансової звітності за НПСБО 2 суперечить концептуальній основі складання такої звітності за МСФЗ. Це пов'язано перш за все з тим, що консолідована фінансова звітність, підготовлена за міжнародними стандартами, не має чітко регламентованої форми, а в МСФЗ 1 “Подання фінансової звітності” надано лише перелік мінімальних статей, які повинні бути приведені в звітах. Консолідована фінансова звітність, яка складається за національними стандартами, має регламентовані форми, які нічим не відрізняються від класичної звітності, які складаються для окремого підприємства. Єдині типові форми фінансової звітності для складання як за П(С)БО, так і за МСФЗ, внаслідок

існування відмінностей між обома групами цих облікових стандартів, несуть ризик до перекручення статистичних даних.

Також існує ряд суперечностей між НПСБО та МСФЗ. Наприклад, це стосується тлумачення поняття “сукупний дохід”, наведення окремих показників у формах фінансової звітності (більш детально дані невідповідності описані, наприклад, Безверхим К.В.у [4]).

Провідний фахівець з МСФЗ в Україні С.Ф. Голов серед іншого звертає увагу на те, що “провідні українські підприємства, які складають звітність за МСФЗ, ігнорують типові форми Мінфіну, через те, що ці форми нездатні відобразити інформацію, якої вимагають МСФЗ” [5]. Окремо наголошується на проблемі невідповідності тих текстів МСФЗ, які оприлюднені на сайті Мінфіну, чинним редакціям багатьох МСФЗ.

Консолідовану фінансову звітність складають здебільшого великі компанії. Зацікавлені у даній звітності здебільшого власники та інвестори. Потреба держкомстату у такій звітності є сумнівною, так як даний орган отримує окремо фінансову звітність материнського та кожного дочірнього підприємства в межах України. Крім того, такі компанії здебільшого складають звітність за МСФЗ (особливо враховуючи дозвіл НПСБО 2 не складати консолідовану звітність підприємствам, які не є емітентами цінних паперів). Таким чином, виникає питання у доцільності існування НПСБО 2. Для остаточного вирішення даного питання необхідно дослідити кількість підприємств в Україні, які мають складати консолідовану фінансову звітність за МСФЗ та НПСБО та зробити відповідні висновки.

При проведенні аналізу вимог національних та міжнародних стандартів щодо процесу консолідації фінансової звітності встановлено, що в Україні спостерігається процес гармонізації вітчизняних нормативних актів з міжнародними. В ході дослідження виявлено, що основний зміст національних стандартів відповідає вимогам міжнародних стандартів, проте національні стандарти розглядають значно вужче коло питань, ніж міжнародні та мають протиріччя з ними за концептуальною основою. Проаналізувавши існуючий стан речей, виникає питання у доцільності скасування НПСБО 2 та затверджених форм консолідованої фінансової звітності в НПСБО 1 та прямого впровадження для таких підприємств МСФЗ.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]: Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 2 “Консолідована фінансова звітність”. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. №627 [Електронний ресурс]: Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>
2. Міжнародний стандарт фінансової звітності № 10 “Консолідована фінансова звітність” [Електронний ресурс]: Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92408](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408)
3. Пирець Н.М., Мінченко Н.А. Складання консолідованої фінансової звітності за міжнародними та національними стандартами /Н.М. Пирець, Н.А. Мінченко //Економічний простір. Збірник наукових праць. – 2013. – № 70.– С. 243-251. [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/ekpr/2013\\_70/statti/27.pdf](http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ekpr/2013_70/statti/27.pdf)
4. Безверхий К.В. Перше національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку: а що буде далі? – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.afj.org.ua/pdf/62-pershe-nacionalne-polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-a-scho-bude-dali.pdf>
5. НПСБО 1: МСФЗ-неспроможність. [Електронний ресурс]: Режим доступу: <http://www.gaap.in.ua/archives/2325>
6. Онищенко В.П. Методика та організація консолідованої фінансової звітності. Чернігів: КП “Видавництво “Чернігівські береги”, 2009. – 168 с.

7. Онищенко, В. Розподіл внутрішньогрупового прибутку при консолідації фінансових звітів [Текст] / В. Онищенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 5.